



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 10-09-2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: **1719**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.]Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα « Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ και έδρα την ΕΛΕΥΣΙΝΑ, επί της οδού κατά της

...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/97 και άρθρου 79§1 του ν.4472/17 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, χρήσης 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ αριθ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/97 και άρθρου 79§1 του ν.4472/17 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/97 και άρθρου 79§1 του ν.4472/17 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ χρήσης 2012, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 5.791,06 €.(11.582,11 χ50%) λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων και της έκπτωσης του Φ.Π.Α αυτών. Για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, ελαβε (10) φορολογικά στοιχεία ύψους 50.357,00€ (πλέον Φ.Π.Α 23% ποσό 11.582,11)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτουν συνοπτικά τα εξής :

Στην Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ περιήλθε το υπ'αρ. πρωτ. έγγραφο-διαβιβαστικό Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2019/25-11-2019 από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής Υποδιεύθυνση Γ΄ με συνημμένη την από 15/10/2019 έκθεση η οποία αφορούσε την επιχείρηση με Α.Φ.Μ:.....,».

Σύμφωνα με την από 15/10/2019 έκθεση ελέγχου για την επιχείρηση με ΑΦΜ, η οποία εμφανίζεται ως εκδότης των επίμαχων εικονικών τιμολογίων- : α) ουδέποτε άσκησε δραστηριότητα, β) δεν είχε αγορές από το εσωτερικό ή το εξωτερικό, γ) δεν είχε υποβάλει φορολογικές δηλώσεις, δ) δεν απασχόλησε προσωπικό, ε) δεν είχε στην κατοχή της μηχανήμα έργου – φορτηγά οχήματα, στ) είχε κριθεί σε προηγούμενες χρήσεις ως εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, ζ) δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση του ελέγχου. Τα ελεγχόμενα έτη η επιχείρηση με ΑΦΜ εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 5.653.516,06€. Τα στοιχεία που έχει εκδώσει είναι και πλαστά.. Ανάμεσα στις επιχειρήσεις οι

οποίες έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2013, συμπεριλαμβάνεται και ο προσφεύγων αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ «

Βάσει της ίδιας έκθεσης ελέγχου, όπως και περιληπτικά αναφέρεται, στο επίσης συνημμένο υπ αριθ'/19 Δελτίο Πληροφοριών, στο ως άνω έγγραφο-διαβιβαστικό από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής και αφορούσε τον προσφεύγοντα αυτός έλαβε από την ως άνω εκδότρια και καταχώρησε τα πιο κάτω εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας:

-Για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 (10) φορολογικά στοιχεία ύψους 50.357,00€ (πλέον Φ.Π.Α 23% ποσο 11.582,11)

Μετά τις παραπάνω διαπιστώσεις και αφού εκδόθηκε η υπ'αρ:/03-12-2019 εντολή ελέγχου από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ, ο έλεγχος συνέταξε την υπ'αρ.πρωτ:...../04-12-2019 πρόσκληση και την υπ'αρ.πρωτ:...../04-12-2019 γνωστοποίηση τα οποία αμφότερα επιδόθηκαν στον, στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας την 04/12/2019. Ο προσφεύγων δε ανταποκρίθηκε στη εν λόγω πρόσκληση

Στην συνέχεια των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε το υπ'αρ:...../04-12-2019 Σημείωμα διαπιστώσεων το οποίο επιδόθηκε στον ίδιο στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας την 09/12/2019 με συνημμένη την προσωρινή πράξη χρήσης 2013 επιβολής προστίμου άρθρου 6§1 του ν.2523/97 όπως ισχύει σήμερα με τον ν.4337/2015.

Ο έλεγχος συνέταξε την από 23-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου και προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ./2019 επίδικης πράξης

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση η τροποποίηση της ανωτέρω Οριστικής Πράξεως την Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Υποστηρίζει ότι τα εκδοθέντα στοιχεία φέρονται να εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση άρα το πρόστιμο θα έπρεπε να εκδοθεί στο υποκρυπτόμενο πρόσωπο βάσει των αναγραφέντων, στον εκδότη των στοιχείων.

- Δεν θα έπρεπε να έχει εκδοθεί η παραπάνω πράξη επιβολής προστίμου λόγω παραγραφής της χρήσης 2013.

- Αν, ο φερόμενος ως εκδότης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών είναι πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (έναρξη επιτηδεύματος και θεώρηση βιβλίων και στοιχείων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ) αλλά και συναλλακτικώς, ο επιτηδεύματίας που αποδέχεται τις υπηρεσίες αυτού θεωρείται κατά τεκμήριο ότι τελεί σε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997): «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται

εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραγραφή» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000):

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η περίοδος που εξετάζεται είναι από (01/01/2013 – 31/12/2013), και το νέο στοιχείο υπ αριθμό/19 Δελτίο Πληροφοριών, συνημμένο στο ως άνω έγγραφο-διαβιβαστικό από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής παρελήφθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός του 2019

Επειδή η επίδικη πράξη εκδόθηκε το 2019, ήτοι εντός της 5 ετούς προθεσμίας του Δημοσίου για επιβολή φόρων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής για την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), όπως ίσχυε μέχρι και 16-10-2015: «3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής

του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο πρώτο παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε1 «ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ» του ν.4093/2012:

«Άρθρο 10 Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών.....

6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Κατ' εξαίρεση, των αναφερομένων στα προηγούμενα εδάφια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

7. Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ αναγράφεται και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου, καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»

Επειδή, από τα αναφερόμενα στη συνημμένη στο υπ'άρθ. έγγραφο-διαβιβαστικό από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2019/25-11-2019 (Αριθ. πρτ. Δ.Ο.Υ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ/29-11-2019) από 15-10-19 έκθεση έλεγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε προκύπτει, ότι η εκδότης των εικονικών τιμολογίων επιχείρηση

α) ουδέποτε άσκησε δραστηριότητα, β) δεν είχε αγορές από το εσωτερικό ή το εξωτερικό, γ) δεν είχε υποβάλει φορολογικές δηλώσεις, δ) δεν απασχόλησε προσωπικό, ε) δεν είχε στην κατοχή της μηχανήματα έργου – φορτηγά οχήματα, στ) είχε κριθεί σε προηγούμενες χρήσεις ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ζ) δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση του ελέγχου. Τα ελεγχόμενα έτη η επιχείρηση με ΑΦΜ εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 5.653.516,06€. Τα στοιχεία που έχει εκδώσει είναι και πλαστά.

Επίσης από την ίδια έκθεση και στο επίσης συνημμένο υπ αριθμό/19 Δελτίο Πληροφοριών, προκύπτει ότι προσφεύγων έλαβε από την ως άνω εκδότης και καταχώρησε τα πιο κάτω εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας:

-Για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 (10) φορολογικά στοιχεία ύψους 50.357,00€ (με ΦΠΑ 23% ποσού 11.582,11€)

Η ως άνω διαπίστωση πρόεκυψε από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τιμολογίων (άρθρου 10 Ν. 4093/2012 ΚΦΑΣ) για το έτος 2013 .

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε, ούτε κατά την διάρκεια του ελέγχου ούτε και με την κρινόμενη προσφυγή, στοιχεία (συμφωνητικά για παρεχόμενες υπηρεσίες που έλαβε, τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης των ληφθέντων τιμολογίων κλπ) με τα οποία θα αποδείκνυε την πραγματοποίηση αυτών των συναλλαγών ο ισχυρισμός τους περί μη απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγή απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

Επειδή, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από την εκδότρια των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της λήπτριας και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο 6 του ν.2523/1997, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 14 του ν.3763/2009: «1.Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 79§1 του ν.4472/17, ορίζεται ότι: «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α΄179) και της περίπτωσης δ΄ της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α΄170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι : η υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. είναι ορθή σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις λαμβάνοντας υπόψη την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής των ευνοϊκότερων κυρώσεων, αφού επιβλήθηκε : ποσό προστίμου Φ.Π.Α. 5.791,06€ ήτοι το 50% της αξίας 11.582,11 Φ.Π.Α. των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 79§1 του ν.4472/17 και όχι το τριπλάσιο της αξίας Φ.Π.Α. των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, όπως προβλεπόταν δυσμενέστερα στο άρθρο 6§1' του ν.2523/97

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 23-12-2019 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. 31.....0/27-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ειδικό Πρόστιμα Φ.Π.Α άρθρο 6 παρ.1 ν. 2523/1997 (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013 (αριθ.. πραξ./2019)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 11.582,11 χ 50%) = **5.791,06€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.